

Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY pro PRAXI 2017

**PODLE ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ
PLATNÝCH PRO ROK 2017**

účetový rozvrh pro podnikatelské
subjekty

struktura účetních výkazů

praktické řazení případů podle
účetových skupin

řešení v přehledných tabulkách

názorné znázornění pomocí „téček“



Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY

pro praxi

2017

Grada Publishing

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude trestně stíháno.

Edice Účetnictví a daně

Ing. Vladimír Hruška

Účetní případy pro praxi 2017

Recenzovala:

Ing. Renáta Šlechtová

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400

www.grada.cz

jako svou 6510. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odborná redaktorka: Ing. Michaela Průšová

Počet stran 232

Druhé vydání, Praha 2017

Vytiskla Tiskárna v Ráji, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2017

ISBN 978-80-271-9664-7 (pdf)

ISBN 978-80-271-0425-3 (print)

Obsah

Předmluva	7
1. Změny v účetní závěrce 2016	9
1.1 Kategorie účetních jednotek	9
1.2 Nová vazba kategorizace účetních jednotek na audit účetních závěrek	10
1.3 Vymezení účetní závěrky	10
1.4 Změny v minulém období	14
2. Účetnictví – změny v od roku 2017	22
3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek	23
3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	23
3.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	27
3.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	34
3.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	35
3.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	36
3.6 Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek	37
3.7 Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	39
3.8 Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	40
3.9 Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	53
4. Účtová třída 1 – zásoby	55
4.1 Účtová skupina 11 – Materiál	55
4.2 Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní činnosti	63
4.3 Účtová skupina 13 – Zboží	76
4.4 Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	83
4.5 Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám	85
5. Účtová třída 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	87
5.1 Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně	87
5.2 Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech	90
5.3 Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry	95
5.4 Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci	96
5.5 Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek	97
5.6 Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty	114
5.7 Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	115
6. Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy	116
6.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	116
6.2 Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)	119
6.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	122
6.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací	126
6.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky	128
6.6 Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům	129
6.7 Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky	131
6.8 Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv	131
6.9 Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování .	154

7. Účtová třída 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky	156
7.1 Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy	156
7.2 Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	158
7.3 Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření	162
7.4 Účtová skupina 45 – Rezervy	163
7.5 Účtová skupina 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	165
7.6 Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky	165
7.7 Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka	173
7.8 Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel	177
8. Účtová třída 5 – náklady	179
8.1 Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy	179
8.2 Účtová skupina 51 – Služby	181
8.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady	185
8.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky	186
8.5 Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady	187
8.6 Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	190
8.7 Účtová skupina 56 – Finanční náklady	192
8.8 Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	193
8.9 Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	194
8.10 Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	195
9. Účtová třída 6 – výnosy	197
9.1 Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	197
9.2 Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy	200
9.3 Účtová skupina 66 – Finanční výnosy	201
9.4 Účtová skupina 69 – Převodové účty	202
10. Účtová třída 7 – závěrkové a podrozvahové účty	203
10.1 Účtová skupina 70 – Účty rozvahné a účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát	203
Přílohy	208
Směrná účtová osnova	209
Návrh účtového rozvrhu	211
Rozvaha v plném rozsahu	219
Rozvaha ve zkráceném rozsahu – malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	224
Rozvaha ve zkráceném rozsahu – mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	226
Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění	227
Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – druhové členění	229
Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – účelové členění	230
Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – účelové členění	231
Literatura	232

Předmluva

Kniha nabízí vybrané účetní případy z praxe podnikatelského subjektu v členění podle jednotlivých účtových skupin. U každé účtové skupiny jsou uvedeny navrhované syntetické účty a názorné účetní případy, popřípadě jejich nejčastější souvztažné operace, které mohou být nápomocny při řešení konkrétních problémů, které účetní pracovníci každodenně řeší při své nelehké práci. V publikaci je navržen vzorový účtový rozvrh, na základě kterého jsou konkrétní příklady řešeny. Kniha reaguje na legislativní změny, které vešly v platnost od roku 2017. Příklady jsou řešeny pomocí přehledných tabulek, vybrané účetní příklady jsou pro větší názornost zobrazeny i pomocí „těček“. Kniha pomůže nejen účetním praktikům, ale i studentům a ostatní odborné veřejnosti. Mnohé z uvedených příkladů již v praxi posloužily pro praktické využití či školní a lektorské potřeby.

Při sestavování příkladů jsem stál před problémem, ke které účtové skupině daný příklad přiřadit. Nakonec rozhodovala úvaha o logickém zařazení, množství syntetických účtů použitých při daných účetních operacích (syntetické účty vztahující se k dané účtové skupině jsou uvedeny se zvýrazněným podkladem) či racionální zařazení k podobným příkladům. V případě potřeby se podívejte „na druhou souvztažnou stranu.“ Věřím, že laskavý čtenář vždy dokáže nalézt tu konkrétní problematiku, kterou hledá.

Pokud budete mít pocit, že někde není něco v pořádku či že v některých oblastech postupujete odlišně, rád budu naslouchat těmto připomínkám. Respekt k naší nejednoduché profesi, neustálé vzdělávání se, objevování stále nových a „překvapivě jednoduchých“ řešení či uvědomění si vlastních přehmatů a pochybení patří neodmyslitelně k našemu oboru a každodennímu nezbytnému rituálu. V případě potřeby velice rád vyslechnu a zapracuji zkušenosti a postupy čtenářů do aktualizovaných publikací, které by mohly i v budoucnu být nápomocny velkému okruhu uživatelů. Obracjte se, prosím, se svými připomínkami na adresu hruska.vl@tiscali.cz. Děkuji.

Autor

Poděkování:

Děkuji paní Ing. Renátě Šlechtové za mnoho inspirativních připomínek a námětů, které pomohly mnohé příklady výrazně zpřehlednit a zkvalitnit.

1. Změny v účetní závěrce 2016

Než se začneme zabývat účetními příklady roku 2017, nebude jistě na škodu upozornit na důležité změny v účetní závěrce roku 2016. Vzhledem k poměrně výrazným změnám v této závěrce si dovoluujeme shrnout nejvýznamnější odlišnosti oproti předchozím rokům. Jedná se o výčtový výběr, který by měl pouze napomoci při sestavování účetní závěrky 2016. *Poznámka: v žádném případě však nelze brát následující informace jako konečný výčet nezbytných znalostí pro správně sestavenou účetní závěrku 2016.*

Změny byly zapříčiněny novelami účetních předpisů:

- novela zákona o účetnictví (publikovaná ve Sbírce zákonů pod č. 221/2015),
- novela vyhlášky pro podnikatele (novela č. 250/2015 Sb.) a
- novelami Českých účetních standardů pro podnikatele s vydáním zcela nového standardu – Český účetní standard pro podnikatele č. 024 – Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016 (dále jen ČÚS č. 024).

1.1 Kategorie účetních jednotek

Abychom dokázali správně určit, jak má účetní závěrka dané účetní jednotky vypadat, musíme vyjít ze dvou skutečností: je nezbytné správně zařadit účetní jednotku do příslušné kategorie a rozhodnout, zda podléhá auditu. První důležité kritérium, které má dopad na sestavování účetní závěrky, bude nové rozdělení účetních jednotek do jednotlivých kategorií. Jedná se o tyto kategorie účetních jednotek: mikro, malé, střední a velké.

Vzhledem k náročnosti a komplikovanosti vymezení kategorií účetních jednotek, pokusíme se shrnout potřebné informace do následující tabulky.

<i>Kategorie účetní jednotky</i>	<i>Aktiva v mil. Kč</i>	<i>Obrat v mil. Kč</i>	<i>Počet zaměstnanců</i>
Mikro	9	18	10
Nepřekročí 2 z hraničních hodnot, tzn. maximálně lze překročit 1 z uvedené hraniční hodnoty			
Malá	100	200	50
Účetní jednotka, která není mikro a nepřekročí 2 z hraničních hodnot, tzn. maximálně lze překročit 1 z uvedené hraniční hodnoty			
Střední	500	1 000	250
Účetní jednotka, která není mikro nebo malá a nepřekročí 2 z hraničních hodnot, tzn. maximálně lze překročit 1 z uvedené hraniční hodnoty			
Velká	500	1 000	250
• Překročí 2 z hraničních hodnot. • Vždy vybraná účetní jednotka • Vždy subjekt veřejného zájmu			

Poznámka: hodnota aktiva celkem se zjišťuje z rozvahy a jedná se o hodnotu netto. V případě obratu jde o obrat roční (čistý), popřípadě přepočtený. Počet zaměstnanců se zjišťuje jako průměrný přepočtený stav během účetního období.

Při stanovování rozdělení jednotlivých kategorií účetních jednotek k 1. 1. 2016 se postupuje dle hraničních hodnot v obdobích 2015. V případě, kdy vznikne nová účetní jednotka, tak v prvním účetním období po svém vzniku nebo zahájení činnosti postupuje podle právní

úpravy pro takovou kategorii účetních jednotek, u níž lze důvodně předpokládat, že splní její podmínky k rozvahovému dni prvního účetního období.

Pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí nebo přestane překračovat 2 hraniční hodnoty, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky.

1.2 Nová vazba kategorizace účetních jednotek na audit účetních závěrek

V § 20 novelizovaného zákona o účetnictví došlo také k poměrně významné změně. Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem, kterého účetní jednotka určí způsobem stanoveným v zákoně upravujícím činnost auditorů, účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis (vztahuje se například na banky pojišťovny, politické strany), a dále:

- **velké** účetní jednotky (s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu),
- **střední** účetní jednotky,
- **malé** účetní jednotky, pokud jsou *akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy* podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:
 - aktiva celkem **40 mil. Kč**,
 - roční úhrn čistého obratu **80 mil. Kč**,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**,
- **ostatní malé** účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 výše uvedené hodnoty.

Z výše uvedených kritérií pak vyjdeme při stanovování podoby samotné účetní závěrky.

1.3 Vymezení účetní závěrky

Novela zákona o účetnictví a novela Vyhlášky zasáhly i do samotného vymezení účetní závěrky. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha (balance), výkaz zisku a ztráty a příloha. Zaznamenejme však důležitou změnu, že účetní *závěrka obchodních společností* zahrnuje i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Jde tedy již o povinnost! Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu

Vzhledem k náročnosti a komplikovanosti vymezení účetní závěrky, se pokusíme shrnout uvedené informace do následujících tabulek, které vymezují jednotlivé součásti účetní závěrky.

Rozvaha:	Sestavuje:
V plném rozsahu	• Velká účetní jednotka • Střední účetní jednotka • Malá účetní jednotka s povinným auditem • Mikro účetní jednotka s povinným auditem
Ve zkráceném rozsahu – včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé	• Malá účetní jednotka bez povinného auditu
Ve zkráceném rozsahu	• Mikro účetní jednotka bez povinného auditu

Výkaz zisku a ztráty:	Sestavuje:
V plném rozsahu	• Obchodní společnost • A dále: → Velká účetní jednotka → Střední účetní jednotka → Malá účetní jednotka s povinným auditem • Mikro účetní jednotka s povinným auditem
Ve zkráceném rozsahu	• Malá účetní jednotka v případě: → Není obchodní společností → Nemá povinnost auditu • Mikro účetní jednotka v případě: → Není obchodní společností → Nemá povinnost auditu

Příloha:	Informace uvádějí:
§ 39 Vyhlášky	• všechny účetní jednotky
§ 39 + 39a Vyhlášky	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu
§ 39 + 39b Vyhlášky	• střední účetní jednotky,
§ 39 + 39b + 39c Vyhlášky	• velké účetní jednotky.

Přehled o peněžních tocích:	Platí pro:
Sestavují	• všechny účetní jednotky (kromě výjimek uvedených dále)
Sestavují (při splnění podmínky § 20 odst. 1 písm. c) body 1 a 2 zákona o účetnictví)	• vybrané účetní jednotky
Nesestavují (není povinnost)	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu • banky, spořitelny a úvěrní družstva • pojišťovny a zajišťovny • penzijní společnosti

Přehled o změnách vlastního kapitálu:	Platí pro:
Sestavují	• všechny účetní jednotky (kromě výjimek uvedených dále)
Sestavují (při splnění podmínky § 20 odst. 1 písm. c) body 1 a 2 zákona o účetnictví)	• vybrané účetní jednotky
Nesestavují (není povinnost)	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu

1.3.1 Rozvaha a výkaz zisku a ztráty

I nadále máme dvě možné verze (způsoby) sestavení účetní závěrky, a to v **plném rozsahu**, nebo ve **zkráceném rozsahu**. *Poznámka: do konce roku 2015 zákon o účetnictví definoval účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu!*

Rozvaha v plném rozsahu obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 1 Vyhlášky. Musí ji sestavit:

- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

Rozvaha ve zkráceném rozsahu obsahuje položky označené písmeny a římskými číslicemi podle Přílohy č. 1 Vyhlášky, včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (hovoříme o položkách „C.II.1. Dlouhodobé pohledávky“ a „C.II.2. Krátkodobé pohledávky.“) Rozvahu ve zkráceném rozsahu může sestavit malá účetní jednotka bez povinného auditu.

Další varianta rozvahy se vztahuje na *mikro* účetní jednotky bez povinného auditu. Tyto účetní jednotky mohou sestavit rozvahu ve zkráceném rozsahu, která obsahuje položky označené písmeny podle Přílohy č. 1 Vyhlášky.

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 2 (druhové členění) nebo Přílohy č. 3 Vyhlášky (účelové členění) a musí jej sestavit:

- a) účetní jednotka, která je obchodní společností,
- b) velká a střední účetní jednotka a
- c) malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu obsahuje položky označené písmeny, římskými číslicemi a výpočtové položky podle Přílohy č. 2 nebo 3 Vyhlášky a může jej sestavit:

- a) účetní jednotka, která není obchodní společností nebo
- b) malá a mikro bez povinného auditu.

Je nezbytné upozornit na to, že pro akciové společnosti odpadá dosavadní výjimka vždy sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. Znamená to tedy, že při rozhodování mezi sestavením účetní závěrky v plném, nebo zkráceném rozsahu již platí pro všechny účetní jednotky vazba na audit účetní závěrky (viz § 18 odst. 4 zákona o účetnictví).

V novelizovaných ustanoveních § 19 zákona o účetnictví dochází k úpravám ve vazbě na rozvahový den. V účetnictví běžného účetního období musí být zohledněn dopad událostí, které nastaly do konce rozvahového dne, i když se informace o těchto událostech staly účetní jednotce známými **až mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky**. Jako příklad této situace uveďme výsledky inventarizace (inventurní rozdíly) k datu rozvahového dne k 31. 12., zjištěné 15. ledna. Vedle toho novelizovaný zákon o účetnictví uvádí, že v případě významných událostí, které nastaly **mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky**, jsou důsledky těchto událostí popsány a jejich ekonomické dopady kvantifikovány **v příloze** v účetní závěrce. I zde příklad – požár skladu hotových výrobků účetní jednotky, ke kterému došlo 28. února.

Přeformulace doznala i definice významnosti. Informace se nyní považuje za významnou, jestliže je o ní **možné předpokládat**, že by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek uživatele, přičemž **významnost jednotlivých informací se posuzuje v souvislosti s jinými obdobnými informacemi**. Významnost je poměrně důležitá i pro použití časového rozlišení. Důvodová zpráva k novele zákona o účetnictví k této problematice uvádí, že opomenutí nebo chybná uvedení položek jsou významná, pokud by mohla jednotlivě nebo společně ovlivnit ekonomická rozhodnutí uživatelů přijímaná na základě účetní závěrky. Významnost závisí

na velikosti a povaze opomenutí nebo chybného uvedení s ohledem na příslušné okolnosti. Rozhodujícím faktorem může být velikost nebo povaha položky nebo jejich kombinace. Při posuzování toho, zda opomenutí nebo chybná uvedení položek mohou ovlivnit ekonomická rozhodování uživatelů a být proto významná, je nutno vzít v úvahu charakter těchto uživatelů.

1.3.2 Příloha

Vyhláška v ustanovení § 3 odst. 4 uvádí, že **příloha** vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Informace v ní se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykazány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Jak již bylo uvedeno, účetní jednotky sestavují rozvahu a výkaz zisku a ztráty a **přílohu v účetní závěrce** v plném rozsahu, nebo ve zkráceném rozsahu.

§ 3a pak následně upřesňuje, že příloha v účetní závěrce **v plném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a 39b a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:

1. velkou účetní jednotkou; tato účetní jednotka uvede i doplňující informace stanovené § 39c, nebo
 2. střední účetní jednotkou,
- b) podle § 39 a 39a a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:
1. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo
 2. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Příloha v účetní závěrce **ve zkráceném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a může ji sestavit malá účetní jednotka a mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

A nyní si uvedeme, co jednotlivá ustanovení § 39 požadují jako doplňující informace v příloze v účetní závěrce.

Základní informace (§ 39)

Uvedené ustanovení ukládá povinnost uvádět základní informace o účetní jednotce, o použitých účetních zásadách a metodách a způsobech oceňování, o plnění členům řídicích, kontrolních a případně správních orgánů doplňující o pohledávkách a závazcích, nákladech a výnosech.

Další informace v příloze v účetní závěrce některých malých účetních jednotek a mikro účetních jednotek (§ 39a)

V novém ustanovení § 39a Vyhláška požaduje uvádět informace například o dlouhodobých aktivech (počáteční a konečné zůstatky, přírůstky a úbytky atd.), o účetní jednotce, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, je-li její součástí, povahu a obchodní účel operací účetní jednotky, které nejsou zahrnuty v rozvaze, a o transakcích se spřízněnou stranou.

Další informace v příloze v účetní závěrce velké účetní jednotky a střední účetní jednotky (§ 39b)

Toto ustanovení je závazné pro **velké a střední účetní jednotky** a požaduje uvést do přílohy název a sídlo konsolidovaných účetních jednotek a podíl na základním kapitálu za stanovených podmínek o účetních jednotkách, v nichž je společníkem s neomezeným ručením, a další informace související s konsolidovanou účetní závěrkou. Další požadované informace se týkají vydaných akcií, průměrného přepočteného počtu zaměstnanců, výše odměn přiznaných za účetní období členům správních, řídicích a dozorčích orgánů.

Účetní jednotka dále v příloze uvede doplňující informace o dlouhodobých aktivech, o odložené dani, o transakcích se spřízněnou stranou. V neposlední řadě se uvede návrh rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty

Velká účetní jednotka a střední účetní jednotka v příloze v účetní závěrce uvede informace podle § 39 a dále uvede název a sídlo konsolidovaných účetních jednotek nebo přidružených účetních jednotek s uvedením výše podílu na základním kapitálu. U těchto účetních jednotek uvede i výši vlastního kapitálu a výši výsledku hospodaření za poslední účetní období účetních jednotek, od kterých byla přijata účetní závěrka.

- **Poznámka 1:** informace o vlastním kapitálu a výsledku hospodaření nemusejí být uvedeny, pokud se týkají přidružené účetní jednotky, která nemá povinnost zveřejňovat účetní závěrku.
- **Poznámka 2:** účetní jednotka neuvádí tyto informace, pokud by tyto informace svou povahou vážně poškozovaly kteroukoliv účetní jednotku, jíž se týkají. Informace o vynechání těchto údajů se vždy uvede v příloze v účetní závěrce.
- **Poznámka 3:** účetní jednotka neuvádí tyto informace ani v případě, že údaje o konsolidované účetní jednotce nebo přidružené účetní jednotce jsou součástí její konsolidované účetní závěrky nebo součástí konsolidované účetní závěrky konsolidující účetní jednotky širší skupiny; tyto informace neuvádí ani v případě, že jde o přidruženou účetní jednotku, která je zahrnuta do její účetní závěrky nebo její konsolidované účetní závěrky ekvivalenční metodou.

Dále **velká účetní jednotka a střední účetní jednotka** v příloze v účetní závěrce uvede informace o účetních jednotkách v konsolidačním celku a konsolidované účetní závěrce. Účetní jednotka může informace o jednotlivých transakcích seskupovat podle jejich charakteru s výjimkou případů, kdy jsou samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí na finanční situaci účetní jednotky.

Účetní jednotka nemusí uvádět transakce uzavřené mezi jednou nebo více účetními jednotkami konsolidačního celku, pokud jsou konsolidované účetní jednotky, které jsou stranami těchto transakcí, konsolidující jednotkou plně vlastněny.

Doplňující informace v příloze v účetní závěrce velké účetní jednotky (§ 39c)

Velká účetní jednotka uvede informace o rozčlenění tržeb z prodeje zboží, výrobků a služeb podle kategorií činností a podle zeměpisných trhů, pokud se tyto kategorie a trhy mezi sebou podstatně liší z hlediska způsobu, kterým je organizován prodej zboží a výrobků a poskytování služeb spadajících do běžné činnosti účetní jednotky. Tyto informace mohou být vynechány, pokud by jejich uvedení mohlo účetní jednotku vážně poškodit. Informace o vynechání těchto údajů se vždy uvede v účetní závěrce.

Dále účetní jednotka uvede celkové odměny účtované auditorem za povinný audit roční účetní závěrky a celkové odměny účtované auditorem za jiné ověřovací služby, za daňové poradenství a jiné neauditorské služby. Tyto informace není účetní jednotka povinna uvádět v případě, že je účetní jednotka zahrnuta do konsolidované účetní závěrky a stanovené informace jsou uvedeny v příloze v této konsolidované účetní závěrce.

1.4 Změny v minulém období

Vzhledem k razantní změně výkazů bylo nezbytné přistoupit k transformaci údajů v „minulém účetním období“. Z tohoto důvodu byl vydán ČÚS č. 024.

Tento nový standard má za cíl stanovit základní postupy při sestavení účetní závěrky za účetní období započaté v roce 2016 k dosažení souladu používání účetních metod účetními jednotkami při:

- a) převodu konečných zůstatků rozvahových položek do počátečních zůstatků rozvahových položek a
- b) vykazování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty (v druhovém i účelovém členění) pro zajištění srovnatelnosti výše těchto položek za běžné a minulé účetní období podle § 4 odst. 5 Vyhlášky.

My se pokusíme vybrat z ČÚS č. 024 jenom ty položky, které jsou nesrovnatelné, a to s uvedením vysvětlivek a doplněním navrhovaných syntetických účtů vztahujících se k příslušné položce k 31. prosinci 2015 a k 1. lednu 2016 u rozvahy a výkazu zisku a ztráty – druhové členění.

ROZVAHA

Aktiva

• **Položka B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.I.6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek, „B.I.1. Zřizovací výdaje“.

Nová položka „B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje stávající položku „B.I.6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek“ a stávající položku „B.I.1. Zřizovací výdaje“ podle bodu 2. Přechodných ustanovení vyhlášky č. 250/2015 Sb. Dle těchto přechodných ustanovení účetní jednotka, která vykazovala zřizovací výdaje v položce „B.I.1. Zřizovací výdaje“ podle § 6 odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, vykazuje tento majetek a účtuje o něm až do jeho vyřazení v položce „B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ podle § 6 odst. 5 vyhlášky, ve znění účinném ode dne účinnosti vyhlášky.

• **Položka B.III.1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.1. Podíly – ovládaná osoba, B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „B.III.1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje stávající položku „B.III.1. Podíly – ovládaná osoba“ a část stávající položky „B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek“, která se týká pořizování podílů v ovládané nebo ovládající osobě.

• **Položka B.III.2. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.4. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv (část položky).

Nová položka „B.III.2. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje část stávající položky „B.III.4. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv“, která se týká zápůjček a úvěrů poskytnutých ovládané nebo ovládající osobě.

• **Položka B.III.3. Podíly – podstatný vliv**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem, B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „B.III.3. Podíly – podstatný vliv“ obsahuje:

- a) stávající položku „B.III.3. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem“ a
- b) část stávající položky „B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek“, která se týká pořizování podílu pod podstatným vlivem.

• **Položka B.III.4. Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.4. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv (část položky).

Nová položka „B.III.4. Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv“ obsahuje část stávající položky „B.III.4. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv“, která není převedena do nové položky „B.III.2. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba“.

• **Položka B.III.5. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „B.III.5. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly“ obsahuje:

- a) stávající položku „B.III.3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly“ a
- b) část stávající položky „B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek“, která se týká pořizování ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů.

• **Položka B.III.6. Zápůjčky a úvěry – ostatní**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.5. Jiný dlouhodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „B.III.6. Zápůjčky a úvěry – ostatní“ obsahuje část stávající položky „B.III.5. Jiný dlouhodobý finanční majetek“, která se týká ostatních zápůjček a úvěrů.

• **Položka B.III.7.1. Jiný dlouhodobý finanční majetek**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.5. Jiný dlouhodobý finanční majetek (část položky), B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „B.III.7.1. Jiný dlouhodobý finanční majetek“ obsahuje:

- a) část stávající položky „B.III.5. Jiný dlouhodobý finanční majetek“, která nebyl převedena do nové položky „B.III.6. Zápůjčky a úvěry – ostatní“ a
- b) část stávající položky „B.III.6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek“, která se týká pořizování jiného dlouhodobého finančního majetku.

• **Položka C.III.1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: C.IV.3. Krátkodobé cenné papíry a podíly (část položky), C.IV.4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „C.III.1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje:

- a) část stávající položky „C.IV.3. Krátkodobé cenné papíry a podíly“, která se týká krátkodobých podílů a v ovládaných nebo ovládajících osobách a
- b) část stávající položky „C.IV.4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek“, která se týká pořizování podílů v ovládaných nebo ovládajících osobách.

• **Položka C.III.2. Ostatní krátkodobý finanční majetek**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: C.IV.3. Krátkodobé cenné papíry a podíly (část položky), C.IV.4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek (část položky).

Nová položka „C.III.2. Ostatní krátkodobý finanční majetek“ obsahuje:

- a) část stávající položky „C.IV.3. Krátkodobé cenné papíry a podíly“, která není obsahem nové položky „C.III.1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba“ a
- b) část stávající položky „C.IV.4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek“, která není obsahem nové položky „C.III.1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba“.

Pasiva

• Položka C.I.1.1. Vyměnitelné dluhopisy

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.II.6. Vydané dluhopisy (část položky).

Nová položka „C.I.1.1. Vyměnitelné dluhopisy“ obsahuje část stávající položky „B.II.6. Vydané dluhopisy“, která se týká vyměnitelných dluhopisů.

• Položka C.I.1.2. Ostatní dluhopisy

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.II.6. Vydané dluhopisy (část položky).

Nová položka „C.I.1.2. Ostatní dluhopisy“ obsahuje část stávající položky „B.II.6. Vydané dluhopisy“, která není obsahem nové položky „C.I.1.1. Vyměnitelné dluhopisy“.

• Položka C.II.1.1. Vyměnitelné dluhopisy

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.9. Vydané dluhopisy (část položky).

Nová položka „C.II.1.1. Vyměnitelné dluhopisy“ obsahuje část stávající položky „B.III.9. Vydané dluhopisy“, která se týká vyměnitelných dluhopisů.

• Položka C.II.1.2. Ostatní dluhopisy

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.9. Vydané dluhopisy (část položky).

Nová položka „C. II.1.2. Ostatní dluhopisy“ obsahuje část stávající položky „B.III.9. Vydané dluhopisy“, která není obsahem nové položky „C.II.1.1. Vyměnitelné dluhopisy“.

• Položka C.II.5. Krátkodobé směnky k úhradě

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.11. Jiné závazky (část položky).

Nová položka „C.II.5. Krátkodobé směnky k úhradě“ obsahuje část stávající položky.

• Položka C.II.8.7. Jiné závazky (část položky)

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: B.III.11. Jiné závazky (část položky).

Nová položky „C.II.8.7. Jiné závazky“ obsahuje část stávající položky „B.III.11. Jiné závazky“, která není obsahem nové položky „C.II.5. Krátkodobé směnky k úhradě“.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

• Položka B. Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: II.2. Změna stavu zásob vlastní činnosti.

Podle § 22 vyhlášky se mění vykazování a účtování o změně stavu zásob vlastní činnosti. Pro srovnatelnost položek je nutno vykázat částku stávající výnosové položky „II.2. Změna stavu zásob vlastní činnosti“ s opačným znaménkem tak, aby stávající položka výnosů byla srovnatelná s novou položkou nákladů „B. Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)“. Stávající celkové výnosy se sníží (respektive zvýší) o změnu stavu zásob vlastní činnosti a zároveň se sníží (respektive zvýší) stávající celkové náklady; stávající výsledky hospodaření se nemění.

• Položka C. Aktivace (-)

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: II.3. Aktivace.

Podle § 23 vyhlášky se mění vykazování a účtování o aktivaci. Pro srovnatelnost položek je nutno vykázat částku stávající výnosové položky „II.3. Aktivace“ se znaménkem mínus tak, aby stávající položka výnosů byla srovnatelná s novou položkou nákladů „C. Aktivace (-)“. Stávající celkové výnosy se sníží o aktivaci a zároveň se sníží stávající celkové náklady; stávající výsledky hospodaření se nemění.

• **Položka E.1.2. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (část položky).

Nová položka „E.1.2. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné“ obsahuje část stávající položky „G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období“, která se týká opravných položek k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku.

• **Položka E.2. Úpravy hodnot zásob**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (část položky).

Nová položka „E.2. Úpravy hodnot zásob“ obsahuje část stávající položky „G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období“, která se týká opravných položek k zásobám.

• **Položka E.3. Úpravy hodnot pohledávek**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (část položky).

Nová položka „E.3. Úpravy hodnot pohledávek“ obsahuje část stávající položky „G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období“, která se týká opravných položek k pohledávkám.

• **Položka III.3. Jiné provozní výnosy**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: IV. Ostatní provozní výnosy, V. Převod provozních výnosů, XIII. Mimořádné výnosy (část položky).

Nová položka „III.3. Jiné provozní výnosy“ obsahuje:

- a) stávající položky „IV. Ostatní provozní výnosy“, „V. Převod provozních výnosů“
- b) část stávající položky „XIII. Mimořádné výnosy“, která se týká mimořádných výnosů v provozní oblasti.

• **Položka F.4. Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (část položky).

Nová položka „F.4. Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období“ obsahuje část stávající položky „G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období“, která není vykázána v nových položkách „E.1.2. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné“, „E.2. Úpravy hodnot zásob“ a „E.3. Úpravy hodnot pohledávek“.

• **Položka F.5. Jiné provozní náklady**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: H. Ostatní provozní náklady, I. Převod provozních nákladů, R. Mimořádné náklady (část položky).

Nová položka „F.5. Jiné provozní náklady“ obsahuje:

- a) stávající položky „H. Ostatní provozní náklady“, „I. Převod provozních nákladů“ a
- b) část stávající položky „R. Mimořádné náklady“, která se týká mimořádných nákladů v provozní oblasti.

- **Položka IV.1. Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: VII.1. Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (část položky), VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (část položky).

Nová položka „IV.1. Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje:

- a) část stávající položky „VII.1. Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem“, která se týká výnosů z podílů v ovládané nebo ovládající osobě, a
- b) část stávající položky „VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů“, která se týká tržeb z prodeje akcií a podílů (dále jen „účasti“) v ovládané nebo ovládající osobě.

- **Položka IV.2. Ostatní výnosy z podílů**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: VII.1. Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (část položky), VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů (část položky), VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (část položky).

Nová položka „IV.2. Ostatní výnosy z podílů“ obsahuje:

- a) část stávající položky „VII.1. Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem“, která není vykázána v nové položce „IV.1. Výnosy z podílů – ovládané nebo ovládající osoba“,
- b) část stávající položky „VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů“, která se týká výnosů z ostatních účastí, a

část stávající položky „VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů“, která se týká tržeb z prodeje účastí v účetní jednotce pod podstatným vlivem a prodeje ostatních účastí.

- **Položka G. Náklady vynaložené na prodané podíly**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: J. Prodané cenné papíry a podíly (část položky).

Nová položky „G. Náklady vynaložené na prodané podíly“ obsahuje část stávající položky „J. Prodané cenné papíry a podíly“, která se týká nákladů na prodané účasti.

- **Položka V.1. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů (část položky), VII.3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (část položky).

Nová položka „V.1. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje:

- a) část stávající položky „VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů“, která se týká výnosů z dlouhodobých cenných papírů ovládané nebo ovládající osoby, a které nejsou výnosovými úroky u dluhopisů vykázané v nové položce „VI.1. Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba“, a
- b) část stávající položky „VII.3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku“, která se týká tržeb z prodeje ostatního dlouhodobého finančního majetku – ovládaná nebo ovládající osoba.

• **Položka V.2. Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů (část položky), VII.3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (část položky), VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (část položky).

Nová položka „V.2. Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku“ obsahuje:

- a) část stávající položky „VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů“, která se týká výnosů z dlouhodobých cenných papírů, které nejsou vykázány v nové položce „IV.2. Ostatní výnosy z podílů“, a které nejsou výnosovými úroky u dluhopisů vykázány v nové položce „VI.2. Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy“,
- b) část stávající položky „VII.3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku“, která není vykázána v nové položce „V.1. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku – ovládaná nebo ovládající osoba“, a
- c) část stávající položky „VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů“, která není vykázána v nových položkách „IV.1. Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba“, „IV.2. Ostatní výnosy z podílů“ a není tržbou z prodeje krátkodobých cenných papírů vykázanou v nové položce „VII. Ostatní finanční výnosy“.

• **Položka H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: J. Prodané cenné papíry a podíly (část položky), K. Náklady z finančního majetku (část položky).

Nová položka „H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem“ obsahuje:

- a) část stávající položky „J. Prodané cenné papíry a podíly“, která není vykázána v nové položce „G. Náklady vynaložené na prodané podíly“ a není nákladem na prodané krátkodobé cenné papíry vykázány v nové položce „K. Ostatní finanční náklady“, a
- b) část stávající položky „K. Náklady z finančního majetku“ týkající se nákladů na ostatní dlouhodobý finanční majetek.

• **Položka VI.1. Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: X. Výnosové úroky (část položky), VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů (část položky).

Nová položka „VI.1. Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje:

- a) část stávající položky „X. Výnosové úroky“, která se týká výnosových úroků od ovládané nebo ovládající osoby, a
- b) část stávající položky „VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů“, která se týká výnosových úroků u dluhopisů ovládané nebo ovládající osoby.

• **Položka VI.2. Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: X. Výnosové úroky (část položky), VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů (část položky).

Nová položka „VI.2. Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy“ obsahuje:

- a) část stávající položky „X. Výnosové úroky“, která není vykázána v nové položce „VI.1. Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba“, a
- b) část stávající položky „VII.2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů“, která není vykázána v nových položkách „IV.2. Ostatní výnosy z podílů“ a „VI.1. Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba“.

- **Položka J.1. Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: N. Nákladové úroky (část položky).

Nová položka „J.1. Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje část stávající položky „N. Nákladové úroky“, která se týká nákladových úroků ovládané nebo ovládající osoby.

- **Položka J.2. Ostatní nákladové úroky a podobné náklady**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: N. Nákladové úroky (část položky).

Nová položka „J.2. Ostatní nákladové úroky a podobné náklady“ obsahuje část stávající položky „N. Nákladové úroky“, která není vykázána v nové položce „J.1. Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba“.

- **Položka VII. Ostatní finanční výnosy**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (část položky), VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku, IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů, XI. Ostatní finanční výnosy, XII. Převod finančních výnosů, XIII. Mimořádné výnosy (část položky).

Nová položka „VII. Ostatní finanční výnosy“ obsahuje:

- a) část stávající položky „VI. Tržby z prodeje cenných papírů“, která se týká tržeb z prodeje krátkodobých cenných papírů a podílů,
- b) stávající položku „VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku“,
- c) stávající položku „IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů“,
- d) stávající položku „XI. Ostatní finanční výnosy“,
- e) stávající položku „XII. Převod finančních výnosů“ a
- f) část stávající položky „XIII. Mimořádné výnosy“, která není vykázána v nové položce „III.3. Jiné provozní výnosy“.

- **Položka K. Ostatní finanční náklady**

Srovnatelné označení položek do konce roku 2015: J. Prodané cenné papíry a podíly (část položky), K. Náklady z finančního majetku (část položky), L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů, O. Ostatní finanční náklady, P. Převod finančních nákladů, R. Mimořádné náklady (část položky).

Nová položka „K. Ostatní finanční náklady“ obsahuje:

- a) část stávající položky „J. Prodané cenné papíry a podíly“, která se týká nákladů na prodané krátkodobé cenné papíry,
- b) část stávající položky „K. Náklady z finančního majetku“, která není vykázána v nové položce „H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem“,
- c) stávající položku „L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů“,
- d) stávající položku „O. Ostatní finanční náklady“,
- e) stávající položku „P. Převod finančních nákladů“ a
- f) část stávající položky „R. Mimořádné náklady“, která není vykázána v nové položce „F.5. Jiné provozní náklady“.

2. Účetnictví – změny v od roku 2017

V oblasti účetnictví došlo (do konce roku 2016 s nabytím účinností dnem 1. ledna 2017) ke změně v účetních předpisech pouze u zákona o účetnictví (zákon č. 462/2016 Sb.). Tato novela běžnou praxi příliš nepostihne. Z nejdůležitějších bodů jmenujme:

1. Formální úpravy **vymezení jednotek vedoucích jednoduché účetnictví a účetnictví ve zjednodušeném rozsahu** (§ 1, § 9).
2. Dílčí **změny v oblasti přeměn** – nové vymezení účetního období při přeměně účetní jednotky, a to i pro účetní jednotky, které nejsou obchodní korporací (§ 3 odst. 3).
3. Zavádí povinnost **uvádět nefinanční informace** pro účetní jednotky, které jsou subjekty veřejného zájmu. Povinnost uvádět nefinanční informace mají velké účetní jednotky, které jsou obchodními společnostmi a jsou zároveň subjektem veřejného zájmu, a které zároveň překročí kritérium 500 zaměstnanců v průběhu účetního období. Dále tuto povinnost mají konsolidující účetní jednotky velkých skupin účetních jednotek, které jsou subjektem veřejného zájmu a překračují průměrný počet 500 zaměstnanců v průběhu účetního období. Nefinanční informace se týkají otázek životního prostředí, sociálních a zaměstnaneckých, respektování lidských práv a boje proti korupci a úplatkářství. Konsolidovaná účetní jednotka nemusí plnit tyto povinnosti, pokud jsou nefinanční informace uváděny v konsolidované výroční zprávě nebo samostatné zprávě konsolidující účetní jednotky. Vypracování nefinančních informací ověřuje auditor.
4. Umožňuje vykazovat v účetní závěrce **aktiva v členění na stálá a oběžná** (§ 19 odst. 8).

AKTIVA

1) Stálá aktiva

- Nehmotný dlouhodobý majetek
- Hmotný dlouhodobý majetek
- Finanční dlouhodobý majetek

2) Oběžná aktiva

- Zásoby
- Pohledávky
- Krátkodobý finanční majetek

Toto upřesnění umožní sjednotit členění aktiv v rozvaze účetní jednotky v návaznosti na předpisy EU a využití dalších možností vykazování účetních informací podle směrnice 2013/34/EU.

5. V souvislosti se zavedením nové povinnosti pro účetní jednotky nebo konsolidující účetní jednotky uvádět nefinanční informace, zavádí se nový správní delikt za nesestavení zprávy o platbách podle § 32b a správní delikt za nezveřejnění zprávy o platbách podle § 32d zákona o účetnictví.

3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek

3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

013 – Software

014 – Ostatní ocenitelná práva

015 – Goodwill

016 – Povolenky na emise

017 – Preferenční limity

019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Názorné účetní případy (popřípadě nejčastější souvztažné operace):

Příklad č. 1

Zřizovací výdaje – vzniklé do konce roku 2015

Dva společníci zakládají společnost s ručením omezeným. Celkový jimi vložený kapitál bude 400 000 Kč, přičemž každý ze společníků se bude podílet na vloženém kapitálu rovným dílem, tzn. 200 000 Kč. Každý ze společníků složil 80 % vloženého kapitálu, zbylých 20 % bude uhrazeno nejpozději do 6 měsíců. V rámci založení společnosti s ručením omezeným jsou společníci nuceni vydat výdaje v celkové výši 70 000 Kč (například za právní pomoc), které uhradil jeden ze společníků ze svého a po vzniku společnosti mu tyto výdaje společnost s ručením omezeným uhradí. Zápis společnosti s ručením omezeným byl do veřejného rejstříku proveden ke dni 15. 4. 2015.

Řešení:

Prvním krokem v účetnictví každé vzniklé obchodní korporace je sestavení zahajovací rozvahy.

Zahajovací rozvaha ke dni 15. 4. 2015 (v tis. Kč)					
AKTIVA			PASIVA		
	Brutto	Netto			Netto
Aktiva celkem	400	400	Pasiva celkem		400
A. Pohledávky za upsaný ZK	80	80	A. Vlastní kapitál		400
C. Oběžná aktiva	320	320	A.1. Základní kapitál		400
C.IV. Krátkodobý finanční majetek	320	320			
C.IV.2. Účty v bankách	320	320			

Otevření účetních knih proběhne přes účet 70 – Účty rozvažné, konkrétně 701 – Počáteční účet rozvažný:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Základní kapitál dle společenské smlouvy	701	411	400 000
2.	Peněžní prostředky na běžném účtu	221	701	320 000
3.	Pohledávka za upsaný vlastní kapitál	353	701	80 000